

مجلة العلوم القانونية والاجتماعية

Journal of legal and social studies

Issn: 2507-7333

Eissn: 2676-1742

إشكالية تحصيل الجباية المحلية ومتطلبات إصلاحها في الجزائر

The problem of collecting local tax and the requirements for reforming it in Algeria

عبد المومن بن صغير

abdelmoumenebenseghier

جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة

.University of Dr. Moulay El-Taher Saida (Algeria).

abdelmoumenebenseghier@yahoo.com

تاريخ النشر: 2020/06/01

تاريخ القبول: 2020/04/04

تاريخ ارسال المقال: 2020/03/17

المرسل: عبد المومن بن صغير abdelmoumenebenseghier@yahoo.com

عبد المومن بن صغير

إشكالية تحصيل الجباية المحلية ومتطلبات إصلاحها في الجزائر

الملخص:

تعتبر إصلاح الإدارة المحلية من أهم الأهداف الرئيسية التي تسعى الدولة الجزائرية إلى تحقيقها ، وذلك لتقريب هذه الأخيرة وجعلها أكثر قربا من المواطن وتحقيقا لمطالبه واحتياجاته على قدر من السهولة والسرعة خاصة فيما يتعلق بحقوقه . ولعل أهم ما تطمح إليه الدولة من خلال إصلاحات الإدارة المحلية نجد إصلاح النظام الجبائي الجزائري عامة ، والنظام الجبائي المحلي خاصة ، لأن هناك ترابط بين النظامين وكل منهما يؤثر ويتأثر بالأخر .

ومن بين إصلاحات النظام الجبائي ، هو الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية ، ويدخل هذا ضمن الاتجاهات العالمية السائدة والرامية إلى تعزيز لامركزية الحكم من جهة ، ومن جهة أخرى تمييز الجماعات المحلية بمواردها الخاصة ، التي يمكن توجيهها نحو جهود التنمية المحلية . هذه الأخيرة تحتاج إلى مجموعة من العوامل سواء كانت سياسية أو اقتصادية وقانونية أو مالية ، ويأتي في مقدمة تلك العوامل توفر موارد مالية حيوية ، حيث يعتبر توفر قدر كاف من هذه الحيوية المالية أحد المتطلبات الضرورية لتقوية وتدعيم دور الجماعات المحلية في التنمية الاقتصادية المحلية ومحددا أساسيا لتكوين ثروة مالية محلية معتبرة تكون قادرة على تحقيق اكتفاء ذاتي مالي بدون الحاجة إلى الاستعانة بالدولة إلى في الحالات القصوى الضرورية.

الكلمات المفتاحية: الجباية المحلية ; نظام جبائي محلي; التحولات الاقتصادية العالمية; ; الجباية اللامركزية..

Abstract :

The reform of the local administration is considered one of the most important main goals that the Algerian state seeks to achieve, in order to bring the latter closer and bring it closer to the citizen and to achieve his demands and needs in a degree of ease and speed, especially with regard to his rights. Perhaps the most important aspiration of the state through the reforms of the local administration, we find the reform of the Algerian tax system in general, and the local tax system in particular, because there is a correlation between the two systems and each influences and is affected by the other.

Among the reforms of the tax system is the separation of taxes that are attributable to the state and those of local groups, and this falls within the prevailing global trends aimed at promoting decentralization of government, on the one hand, and the distinction of local groups with their own resources, which can be directed towards local development efforts.

The latter needs a set of factors, whether political, economic, legal or financial, and comes at the forefront of these factors provides vital financial resources, where the availability of a sufficient amount of this financial vitality is one of the necessary requirements to strengthen and support the role of local groups in local economic development and a basic determinant of training Considerable local financial wealth that is capable of achieving financial self-sufficiency

without the need to seek the assistance of the state in the most extreme cases necessary.

Keywords:

Local collection ;Local tax system; Global economic transformations
Decentralized collection.

مقدمة:

تسعى الجزائر إلى إحداث قفزة نوعية نحو مواكبة التطورات والتحولات الاقتصادية العالمية الراهنة ، وذلك في ظل توجهها إلى اقتصاد السوق .ومن بين مظاهر الإصلاحات الاقتصادية نجد ، النظام الجبائي .وبالأخص اللامركزية الجبائية ، التي تقوم على النظام الجبائي المحلي .ويقصد بالنظام الجبائي المحلي : مجموعة الضرائب والرسوم المختلفة لفائدة الجماعات المحلية وهيئاتها بطريقة مباشرة، أو غير مباشرة ، أي تلك التي يرجع حق استخدامها للجماعات المحلية بواسطة إدارتها الجبائية مباشرة ضمن لدن الملزمين بأدائها ، أو تلك المحولة لفائدتها من طرف الدولة¹ .

وإذا كانت الضريبة تعبر عن اقتطاع نقدي جبائي يتحمله الممول ،ويقوم بدفعه بلا مقابل ،وفقا لمقدرته التكلفة مساهمة في الأعباء العامة ، أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة² ، فإن الرسم يعتبر بمثابة اقتطاع نقدي بواسطة الدولة أو الهيئات المحلية يدفعه الفرد جبيرا مقابل نفع خاص يحصل عليه .

إن الجزائر من الدول التي لازلت تعاني من قصور النظام الجبائي ، لا سيما على المستوى المحلي ، وسعيها للخروج من ذلك ، جاء الإصلاح الجبائي كنتيجة حتمية للتغيرات الجذرية في البيئة للواقع الاقتصادي والاجتماعي ، ويقوم هذا الإصلاح على عقلنة الأداء الاقتصادي وتحرير المؤسسة بإخضاعها للواقع الاقتصادي ولافرزات السوق، مهما كنت طبيعته الغامضة في بلد شهد تغيرات سياسية واجتماعية كالجزائر .

وانطلاقا من تجسيد فكرة الإصلاحات ، جاء قانون إصلاح³ الجبايات المحلية ، كون أن الجزائر ومنذ مدة مضت حاولت إرساء مبدأ اللامركزية ،الذي يعتبر أهم وسيلة فعالة لتحقيق التنمية المحلية ، ويتضح ذلك جليا من خلال الصلاحيات الواسعة التي أوكلت للجماعات المحلية ، الولاية والبلدية عبر الإصلاحات المستمرة ، وذلك في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية

والثقافية ، وغيرها من الإصلاحات الإدارية ، وقد مست هذه الإصلاحات الجماعات المحلية ، كهيئة لامركزية أسندت لها مهمة إدارة المرافق المحلية للنهوض بمشاريع التنمية على المستوى المحلي .

وكان من بين إصلاحات النظام الجبائي ، هو الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية ، ويدخل هذا ضمن الاتجاهات العالمية السائدة والرامية إلى تعزيز لامركزية الحكم من جهة ، ومن جهة أخرى تمييز الجماعات المحلية بمواردها الخاصة ، التي يمكن توجيهها نحو جهود التنمية المحلية⁴ .

ولكي تقوم الجماعات المحلية بمهامها ، يجب أن تكون هناك موارد مالية لتغطية نفقاتها ، وتعتبر الموارد الجبائية أهم مصدر⁵ من مصادر التمويل ، فبالرغم من مجهودات السلطات الحكومية في مجال إصلاح المنظمة الجبائية إلا أن هذا الجهاز لم يرق لمستوى النظام الفعال وهذا راجع لعدة اعتبارات منها نقائص في الموارد المالية والبشرية ،

وكذلك نقائص متعلقة بالمكلفين وتملصهم من دفع المستحقات لإدارة الضرائب بطرق مشروعة، وغير مشروعة، كل هذا أثر سلبا على حصيلة الجباية المحلية، مما جعل السلطات الحكومية تعمل على تعبئة الموارد العائدة للجماعات المحلية، ومحاولة تحسين التسيير في الإدارة المحلية، بهدف تحقيق تنمية محلية متينة، ولا يتجسد ذلك إلا بتضافر الجهود الوطنية وتكامل الأجهزة لأجل الرفع من حصيلة الجباية المحلية، والقضاء على العجز في ميزانية البلديات التي تعتبر خلية أساسية في المجتمع الجزائري والمحرك القاعدي لعجلة التنمية. خاصة وأن الجباية قد تغير مفهومها، انطلاقا من دورها الحيادي الممثل للمرحلة الكلاسيكية إلى دورها التدخلي المعالج لمختلف الكميات الاقتصادية من إنتاج واستهلاك واستثمار، فمن جهة لها وظيفة مالية، ومن جهة أخرى تؤثر على الوضعيات الاقتصادية في حالة تذبذبها من خلال أثارها على التضخم الكساد، البطالة، وكذا من ناحية وظيفتها الاجتماعية في كيفية توزيع الدخل.

لذا فإنه في إطار التحديات الاقتصادية الراهنة⁶، لم يعد هناك اعتماد كلي للجماعات المحلية على ميزانية الدولة، بل حان الوقت لهذه الجماعات من إحداث نظام جبائي محلي لامركزي. تتحد إشكالية البحث، في كون الجزائر تواجه ولا زالت إلى يومنا هذا، مشكلة الاقتطاع الجبائي، وخاصة على مستوى المحلي للجماعات المحلية-البلدية والولاية، مما ينعكس سلبا على إيرادات التحصيل وعلى الميزانية العامة. وعليه يمكن طرح إشكالية البحث الرئيسية:

ما هي متطلبات إصلاح النظام الجبائي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية العالمية الراهنة؟ وما مدى انعكاسه على الجباية المحلية في الجزائر؟

ويندرج ضمن هذه الإشكالية الرئيسية، التساؤلات الفرعية التالية:

ما هو مفهوم الجباية المحلية؟ وما هي خصائصها؟ ما هي آليات العمل المكروسة لاقتطاع الجباية المحلية؟ ما هي الصعوبات والعوائق التي تواجه الجماعات المحلية في مجال اقتطاع هذه الجباية؟ وما هي الحلول والبدائل الجديدة الممكنة في ظل عدم فعالية النظام الجبائي المحلي نحو تكريس نظام جبائي محلي لا مركزي أفضل؟

المنهج المتبع:

يتعين على الباحث عند قيامه بإعداد أي دراسة أو بحث بصفة عامة اختيار الأسلوب أو المنهج الذي يمكنه من الوصول إلى النتيجة التي يهدف إليها، ومن جانبنا فقد رأينا من بين مناهج البحث، هو المنهج الوصفي، فقد استعنت بهذا المنهج لوصف الجباية المحلية وتعريفها، وتحديد مبادئها، كما استخدمت المنهج التحليلي، وذلك لتحليل الصعوبات والعراقيل التي تعترض تحصيل الجباية المحلية في الجزائر، وأهم الحلول العملية الممكنة والبدائل الجديدة لتفعيل لامركزية الجباية المحلية في الجزائر.

المبحث الأول: الإطار العام لمفهوم الجباية المحلية في الجزائر

تغطي الجباية في جميع السياسات المالية⁸ بأهمية بالغة، فهي تنظم في إطار قانوني محكم ومضبوط وهذا لاعتبارها الممول الرئيسي لنفقات ميزانية الدولة، وهي تشمل كل أنواع الضرائب والرسوم وجميع الاقتطاعات

المالية الأخرى، وتعتبر الجباية العامة في عصرنا الحالي من أهم الإيرادات التي تستعمل في تسيير إيرادات الدولة وتلبية حاجياتها، فالجباية هي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان إجراءات من أجل تحصيل إيرادات لتغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة، إذ تحتل مكانة بارزة نظرا لثباتها وإلزاميتها، وتمثل الجباية العامة أساسا في الجباية العادية والجباية البترولية.

وتحتوي الجباية على العناصر التالية⁹ :

- الضرائب كمساهمة إجبارية في الأعباء العامة.

- الرسم المؤدي بمناسبة تقديم خدمة.

- الإتاوات المسددة بمقابل امتياز فردي.

ويشتمل النظام الجبائي على مفهومين أساسيين وهما :

المفهوم الواسع : الذي يتمثل في تسوية العناصر التي تعمل على تحقيق التلازم بين النظام الجبائي والواقع الاقتصادي ، وهذه العناصر بصفتها الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها معا إلى خلق كيان ضريبي معين ، ذلك الكيان الذي تختلف صورته حسب النظام الرأسمالي والاشتراكي ، وكذا من دولة متقدمة اقتصاديا إلى دولة متخلفة .

ويمكننا أن نتصور أن النظام الجبائي وفقا لمفهومه الواسع ، هو مجموعة محددة ومختارة من الصورة الفنية للضرائب التي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع ، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح والمذكرات التفسيرية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية ، ومن خلال هذا المفهوم يتضح لنا أن النظام الجبائي يتكون من :

- أهداف محددة هي ذاتها أهداف السياسة الضريبية .

- مجموعة من صور الفنية المتكاملة للضريبة .

- مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية.

سنتطرق في هذا المبحث إلى :

- تعريف الجباية المحلية في (مطلب أول).

- المبادئ الأساسية التي تقوم عليها الجباية المحلية (مطلب ثان).

- إصلاح النظام الجبائي المحلي في الجزائر (مطلب ثالث).

المطلب الأول: تعريف الجباية المحلية

يقصد بالنظام الجبائي المحلي : مجموعة الضرائب والرسوم المختلفة لفائدة الجماعات المحلية وهيئاتها بطريقة

مباشرة، أو غير مباشرة ، أي تلك التي يرجع حق استخدامها للجماعات المحلية بواسطة إدارتها الجبائية مباشرة ضمن لدن الملمزين بأدائها ، أو تلك المحولة لفائدتها من طرف الدولة ، وتتكون الجباية عموما من الضرائب والرسوم والإتاوات بمقابل امتياز فردي¹⁰ .

سنتطرق في تعريف الجباية المحلية إلى

-تعريف الضريبة في (فرع أول).

-تعريف الرسم في (فرع ثان).

-تعريف الأتاوات في (فرع ثالث).

الفرع الأول: تعريف الضريبة

فبخصوص تعريف الضريبة ، فقد واجه الفقهاء الكثير من الصعوبات نتيجة لتطور مفهوم الضريبة الذي اختلف من وقت لآخر في سبيل تعريف الضريبة ، فالتعريفات التي أطلقت عليها تباينت فيما بينها ، نظرا لتغير طبيعة ومبررات الضريبة مع تغير النظم السياسية ، والظروف الاقتصادية السائدة في كل مجتمع .
فوجد تعريف الأستاذ تروتابس قد اقتصر في تعريفه للضريبة على الجانب القانوني بوصفها : وسيلة لتوزيع الأعباء بين الأفراد توزيعا قانونيا ودستوريا طبقا لقدراتهم التكلفة¹¹ .

أما أول تعريف عصري للضريبة ، هو التعريف الذي جاء به الفقيه الفرنسي جاستون جيز ، والذي اعتبرها : أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة¹² .

PIERRE BELTRAME: أما تعريف

فقد عرفها بأنها ، حصيلة مالية من المكلفين من خلال صفتهم الإسهامية ، والتي تقبض عن طريق السلطة بتحويل ذمة مالية نهائيا بدون مقابل محدد ، من أجل تحقيق أهداف ثابتة عن طريق السلطة العامة¹³ .

فمهما يكن من أمر التباين في الاتجاهات بشأن تحديد مفهوم معاصر للضريبة يعطي التعريف التالي: " الضريبة اقتطاع نقدي جبري نهائي يحتمله الممول ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقا لمقدرته التكلفة مساهمة في الأعباء العامة ولتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة¹⁴ .

وتعرف الضريبة كذلك ، بأنها : اقتطاع نقدي ذو سلطة ، نهائي دون مقابل ، منجز لفائدة الجماعات ، أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية¹⁵ الدولة وجماعاتها المحلية (الإقليمية).

وإذا كانت الضريبة تعبر عن اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول ، ويقوم بدفعه بلا مقابل .

كما أن التعريف الأوسع والأشمل والأعم ، هو الذي يعرف الضريبة على أنها : استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكلفة ، بطريقة نهائية ، وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة .

الفرع الثاني: تعريف الرسم

أما تعريف الرسم فهو: اقتطاع نقدي بواسطة الدولة أو الهيئات المحلية يدفعه الفرد جبرا مقابل نفع خاص يحصل عليه ، كما أنه يحقق نفع عام يعود على المجتمع ككل أو أنه مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها له، فمن خلال هذا التعريف يدخل في نطاق مفهوم الرسم مختلف المبالغ المدفوعة من طرف الأشخاص مقابل خدمات تقدم لهم من طرف المرافق العمومية، مثل الرسوم القضائية لمن يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق جهاز القضاء ، ورسوم التسجيل في الجامعة بالنسبة للطلبة ... الخ.

وإذا تم إجراء مقارنة¹⁶ مع مفهوم الرسم والضريبة ، نجد أن كلا من الرسم والضريبة يشتركان في خصائص معينة

كما لهما أوجه اختلاف، وأوجه التشابه.

- **بالنسبة لأوجه التشابه:** من خلال التعريف المقدم للضريبة والرسم نجد أن كلاهما عبارة عن اقتطاع نقدي لصالح الدولة أو إحدى هيئاتها، كما أن فرض الرسوم وكذلك الحال بالنسبة للضرائب لا يتم إلا بموجب قانون، إضافة إلى أن الدولة عند تحديدها لمبلغ الرسم أو الضريبة فإنها تتمتع بالسلطة الانفرادية دون أخذ رأي من يدفعها. **بالنسبة لأوجه الاختلاف:** بغض النظر عن أوجه التشابه بين الضريبة والرسم، هناك فروق جوهرية بينهما، إذ أنه عادة ما يحصل دافع الرسم عن خدمة تؤدي له من أحد المرافق العامة للدولة تعود عليه بالنفع الخاص، أما دافع الضريبة فلا ينتظر من الدولة تقديم خدمات خاصة به، فقد يستفيد الفرد من الإنفاق الذي تقوم به الدولة أكثر مما قام بدفعه في شكل ضرائب.

هذا إضافة إلى أن الضريبة تدفع بصفة جبرية، إلا أن صفة الجبر في الرسم لا توجد إلا في الحالة التي يطلب فيها الشخص خدمات المرفق العام، حتى وإن كان عنصر الجبر ماثرا للجدل بين الكتاب والمفكرين، إلا أنه لا يرقى لدرجة الاجبار الموجود في الضريبة.

الفرع الثالث: تعريف الإتاوات

أما تعريف الإتاوات: تعرف الإتاوة على أنها مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة أو إحدى هيئاتها جبرا من مالكي العقارات نتيجة استفادتهم من عمل قامت به الدولة، وأدى إلى إدخال تحسين وإضافة ميزة لهذا العقار¹⁷. وهناك من يطلق عليها اسم مقابل التحسين نظرا لأن فرضها يرتبط بالتحسينات المدخلة على العقارات نتيجة قيام الدولة ببعض الأعمال.

يمكن التمييز بين الضريبة والإتاوة على النحو الآتي:

- **بالنسبة لأوجه التشابه:** تتشابه الإتاوة مع الضريبة في أن كليهما مبلغ نقدي يدفع جبرا من المكلف إلى الدولة، كما أن كليهما لا يتم فرضهما بقانون مهما كانت درجته.

- **بالنسبة لأوجه الاختلاف:** بخصوص الإتاوة فالمكلف الذي يدفعها يعود عليه نفع خاص ومباشر من الخدمات التي قامت بها الدولة، ويتمثل هذا النفع في ارتفاع¹⁸ قيمة العقار المملوك من طرفه، أما دافع الضريبة فلا يحصل على نفع خاص به، بل تقوم الدولة بتمويل الإنفاق العام من الحصيلة الضريبية، وعلى ذلك فقد يكون نفع غير مباشر

كما قد لا يحصل هذا النفع من خلال عدم انتفاع دافع الضريبة من أوجه الإنفاق التي قامت بها الدولة.

كما تختلف الضريبة عن الإتاوة، هو أن هذه الأخيرة تقع على فئة خاصة من الأشخاص مالكو العقار، أما الضريبة فإنها غير موجهة لفئة معينة من الأشخاص، بل تفرض وتحصل من كل من تتوفر فيهم شروط الإخضاع الضريبي، كما أن مبلغ الإتاوة يفرض مرة واحدة وبصورة غير متجددة، بينما الضريبة فتدفع من المكلفين بصفة دورية ومتجددة.

المطلب الثاني: المبادئ التي تقوم عليها الجباية المحلية

تشكل الجباية المحلية في الظروف المالية الحالية أهم مورد من الموارد المالية للجماعات المحلية ، كما تشكل في الوقت نفسه أهم الأعباء المالية على الممولين ، وبالتالي من الضروري أن يراعي التنظيم الفني للجباية التوفيق بين مصلحة الخزينة العمومية ومصلحة الممولين ، أي بين الحصيلة والعدالة .

وهناك أربع قواعد يلزم إتباعها في التنظيم الفني للضريبة بغرض التوفيق بين مصلحة الخزينة والممولين، وقد أصبحت هذه القواعد الأربع تشكل الأسس التقليدية للجباية، وهي على التوالي¹⁹ :

- قاعدة المساواة أو العدالة (فرع أول).
- مبدأ اليقين في (فرع ثان).
- مبدأ الملائمة في التحصيل (فرع ثالث).
- مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل (فرع رابع).
- مبدأ المرونة (فرع خامس).
- مبدأ الاستقرار (فرع سادس).
- مبدأ التنسيق (فرع سابع).

الفرع الأول: قاعدة المساواة أو العدالة

تعتبر العدالة الضريبية²⁰ من أهم خصائص النظام الضريبي الفعال والتي يسعى المشرع الضريبي تحقيقها عند صياغة أي نظام ضريبي، ومفهوم العدالة هو مفهوم نسبي قد يختلف في تفسيره من شخص إلى آخر، إذ يتوقف ذلك المفهوم على الفلسفة الاجتماعية السائدة في المجتمع، كما يوجد عدة صعوبات في تحقيقها، وذلك لصعوبة قياس أثر الضريبة بالنسبة لكل مكلف وعدم إمكانية تعيين عبء الضريبة الواقع عليه بالدقة، إذ قد يختلف العبء النفسي للضريبة من شخص إلى آخر حسب تقديره لجدوى الإنفاق العام.

نتيجة لما سبق فإن مبدأ العدالة غير قابل للتحقيق بشكل كامل، لذا فإن الحكم على النظام الضريبي يكون بمدى تحقيقه للعدالة وليس بكونه عادلا بشكل تام.

وتتدخل الدول المعاصرة بواسطة الضريبة للتعديل في توزيع الدخل والثروات لتحقيق العدالة الاجتماعية، وبذلك أصبحت العدالة الضريبية أحد أهداف النظام الضريبي إلى جانب أنها أحد مبادئه الرئيسية..

و يقصد بالعدالة الضريبية²¹ التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع حسب مقدرتهم التكليفية. ولتحقيق ذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- تطبيق مبدأ الضريبة التصاعدية²² .
- تطبيق الضريبة الشخصية
- تطبيق مبدأ ضريبة الدخل .

الفرع الثاني: مبدأ اليقين

يجب أن تكون الضريبة محددة تحديدا واضحا دون أي غموض، فمن الأهمية أن يعلم المكلف بالضريبة مدى التزامه بالضريبة و قيمتها وكيفية ومواعيد دفعها وجزاءات التخلف عن أدائها، وذلك حتى يعلم المكلف بواجباته الضريبية، ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف من جانب إدارة الضرائب. أما إذا لم يتحقق ذلك الوضوح فإن المكلف سوف يكون عرضة للإجحاف والاستغلال من طرف إدارة الضرائب، فحسب آدم سميث فإن عدم التأكد في الضرائب يشجع التعسف والرشوة، ويعتبر آدم سميث مبدأ اليقين مهم جدا حيث يرى أن (درجة كبيرة جدا من عدم المساواة ليست شرا كدرجة صغيرة جدا من عدم التأكد)²³ ويتطلب مبدأ اليقين أن لا يكون أي عنصر للتحكم في الضريبة أي يجب أن لا تترك لمزاج الإدارة الضريبية، وبالتالي تصبح الضريبة معروفة مما يسمح للمكلف التكيف مع الضريبة وتقليل انعكاساتها السلبية، بالإضافة إلى ذلك يسمح بالحكومة تقدير حصيلة الضرائب المختلفة والمقترح فرضها والوقت الذي يتوقع فيه ذلك مما يمكنها تنفيذ برنامجها المالي.

ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد وألا يشمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وألا تحتل الجملة أكثر من تفسير.
- يجب أن تقوم السلطة الموكلة إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة الممولين، وأن تساعدهم على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.
- يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة بحيث لا تحتاج للاجتهاد.

الفرع الثالث: مبدأ الملائمة

يقضي هذا المبدأ ضرورة تبسيط إجراءات التحصيل، واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، فحسب آدم سميث (تجب الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملائمة للممول). وفي هذا السياق يجب أن تكون المطالبة بدفع الضريبة في وقت يناسب الممول وبالكيفية الملائمة له بحيث لا يترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية ولا إرهاق للممول، ولتحقيق ذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية²⁴:

- يجب أن يتصف النظام الضريبي بالشفافية حتى يسمح للمكلف بتحديد ما يستحق عليه من ضرائب-
- بالنسبة للضرائب غير المباشرة تكون متضمنة في سعر السلعة، لذلك يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للممول بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه يختار وقت الشراء الذي يناسبه.
- بالنسبة للضرائب المباشرة يجب إتباع طريقة التقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية المتوفرة لدى الممول

- يجب أن ينظر إلى مديني الضرائب وخاصة المعسرین منهم باهتمام، وبحث الأسباب في تراكم الديون الضريبية، ومحاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي.

- بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري نلاحظ أن مبدأ الملائمة في التحصيل محترم نسبيا، فإذا نظرنا إلى الضرائب على المرتبات والأجور فإنها تقتطع من الأجر حين دفع المرتب، أي عند نهاية كل شهر، فهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين، كما يعفيهم من إجراءات الدفع حيث تتكفل المؤسسة المعنية بذلك، أما إذا نظرنا إلى الضريبة الإجمالية على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات

خزينة المؤسسة. فإن تلك الضريبة تدفع بالتقسيط كل ثلاثي مما يخفف وقعها .

الفرع الرابع: مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل

يقضي هذا المبدأ ضرورة تخفيض نفقات تحصيل الضرائب، بحيث يتحقق الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما يصل إلى خزينة الدولة يكون أقل ما يمكن، لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يقلل من مداخيل خزينة الدولة، أو بعبارة أخرى كلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا. فحسب آدم سميث (تطبيق الضريبة وجبايتها بطريقة تخرج من الممول أقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل خزانة الدولة .(وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد إلى وفرة حصيلة الضرائب، إلا أن التنظيم الفني للضريبة يتطلب عدة عمليات إذ تشمل على تحديد وعاء الضريبة، ثم تصفية الضريبة لتتبعها عملية التحصيل، بالإضافة إلى عملية المراقبة للتأكد من صحة تصريح المكلف، وتتطلب جميع هذه العمليات جهازا إداريا ضخما، وتوسع هذا الجهاز يخشى على حصيلة الضرائب أن تفقد وجودها فتصبح تكاليف التحصيل أكبر من الحصيلة الضريبية، ولتجنب ذلك الوضع يجب مراعاة الاعتبارات التالية²⁵:

- عملية تعيين الموظفين في مصلحة الضرائب يكون حسب الحاجة وليس لاعتبارات أخرى لأن أجور الموظفين تمثل نفقات تجاه خزينة الدولة، كما يجب اختيار الموظفين الذين لهم كفاءة ومستوى علمي عالي. - استعمال التقنيات المتطورة مثل الحاسوب بغية ربح الوقت وإتقان العمل.

- يجب تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها وتحصيلها، وتجنب فرض الضرائب التي تحتاج إلى نفقات متزايدة، وفي هذا المجال نجد الضرائب على مجموع الدخل أحسن من الضرائب النوعية.

- حسن استعمال الوثائق الضريبية حيث تكاليفها على حساب إدارة الضرائب وتقدم مجانا للمكلفين، بالنسبة في الجزائر نلاحظ استعمال هذه الوثائق غير منضبط من قبل الموظفين، كما أن عملية إصدار وثائق جديدة مثل (G) (50) التي عوضت وثائق قديمة، قد كلف إدارة الضرائب خسائر باهظة لوجود مخزون من الوثائق القديمة التي لم يعد لها أي استعمال.

الفرع الخامس: مبدأ المرونة

تبنى كل دولة نظاما ضريبيا يتلاءم مع نظامها وهيكلها الاقتصادي، ومرحلة التطور التي يشهدها، إذ تعكس طبيعة النظام الضريبي في دولة ما جميع التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي مرت بها سابقا والسائدة حاليا، والتي صاغت طبيعة النظام الضريبي المتبع، لذا يجب على النظام الضريبي الفعال أن يكون وليد ظرفه وزمانه، ولتحقيق

ذلك يجب أن يتصف بالمرونة الكافية، والتي تسمح باستمراره كعنصر متطور وفعال في النظام المالي للدولة، كما أن تغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية قد يحول النظام الضريبي الفعال إلى نظام ضريبي غير فعال لا يتلاءم مع الوضع الجديد²⁶ لذا تضطر الدولة إلى تعديل النظام الضريبي القائم وجعله أكثر تكيفا مع الواقع المعاش، مما يستدعي مرونة النظام الضريبي حتى يستجيب بسهولة للتغيرات الداخلية والخارجية، ويتوقف ذلك على مدى قابلية الضريبة للتغيير²⁷ بسرعة طبقا للظروف الجديدة، وبالتالي يصبح النظام الضريبي ديناميكي.

الفرع السادس: مبدأ الاستقرار

نقصد باستقرار النظام الضريبي وجود درجة عالية من ثبات طبيعة الضرائب وإجراءات ومواعيد تحصيلها، أي عدم تعرضها للتغيير المستمر، حيث تؤدي التعديلات الدائمة إلى صعوبة وظيفة إدارة الضرائب في ربط وتحصيل الضرائب وكذلك بالنسبة للممول الذي يجد صعوبة في التكيف مع النظام الضريبي الذي يشهد تعديلات متتالية. لذلك يجب على المشرع أن يراعي استقرار النظام الضريبي حتى يعود عليه كل من المكلف وموظفي إدارة الضرائب، ولا نقصد باستقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام ورفضه لكل إصلاح بل يجب أن يتطور وفق التغييرات التي يفرضها الواقع²⁸، وفي هذه الحالة يجب على المشرع التأكد من ضرورة أي تعديل ودراسة مختلف الآثار الناتجة عنه، كما يجب إعلام المكلفين بأي تغيير عن طريق وسائل الإعلام المختلفة حتى يكون المكلف على علم بمستجدات النظام الضريبي مما يساعد على تقبله لذلك التغيير دون أي احتجاج.

الفرع السابع: مبدأ التنسيق

نقصد بالتنسيق الضريبي ذلك الترابط والانسجام بين مختلف الضرائب التي يتضمنها النظام الضريبي، وتبرز أهمية هذا التنسيق عند زيادة أو تخفيض معدلات ضريبية قائمة، أو عند فرض ضريبة جديدة واختيار عناصر وعائها، أو عند تقرير بعض الإعفاءات الضريبية. وتكمن أهمية التنسيق الضريبي في الحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي تحقيقه، وفي هذا السياق يجب مراعاة الاعتبارات التالية²⁹:

- تجنب تراكم الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر، على وضع قد يؤدي إلى أن تتجاوز أعباؤها حدود المقدرة التكلفة للمكلفين مما يدفعهم إلى التهرب من دفعها.
- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الضريبي، بحيث يتعين السعي لزيادة حصيلتها ضريبة معينة لتعويض النقص في حصيلتها ضريبة أخرى اقتضت الظروف الحد من حصيلتها، ومن أمثلة ذلك نجد ارتباط التوسع في فرض الضريبة الفرنسية على القيمة المضافة بالنسبة لتجارة التجزئة بإلغاء الضريبة المحلية عليها التي كانت تحقق حصيلتها معتبرة.
- تجنب إحداث أي تصدع في الهيكل الضريبي نتيجة عدم إخضاع بعض العناصر التي يجب إخضاعها للضريبة، وذلك لتحقيق انسجام النظام الضريبي، لذلك يجب إخضاع جميع السلع ذات الطبيعة الواحدة أو البديلة للضريبة.
- مراعاة عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاد هذه الضريبة التي لا يقتصر السعي إلى تحقيقها بالنسبة لكل ضريبة على حدة بل على مستوى النظام

الضريبي ككل، فقد يضم النظام الضريبي بعض الضرائب التي يمكن الحكم بعدم عدالتها بمعزل عن غيرها في حين أن هذه العدالة تتحقق على مستوى النظام في مجموعه.

- بالإضافة إلى ما سبق يجب أن يكون آثار الضرائب منسجمة مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي حددتها الدولة، كما يجب أن تكون السياسة الضريبية أكثر إيجابية بحيث تساهم في الاستقرار الاقتصادي والتنمية الاقتصادية كما يجب أن تتكامل مع السياسة النقدية بتنسيق كامل مع السياسة الاقتصادية التي تتبناها الدولة. .

يتضح مما سبق وجود عدة مبادئ ترتبط بفعالية النظام الضريبي لكن من الصعب تحقيقها كلية حيث أنها غير قابلة للقياس، كما أنها قد تتعارض فيما بينها، إذ أن البحث عن الشفافية أو المرونة قد لا يحقق بساطة وعدالة النظام الضريبي.

المبحث الثاني: الصعوبات والعراقيل التي تواجه اقتطاع الجباية المحلية

تواجه الجباية المحلية في الجزائر عدة صعوبات²⁸ تتمثل في ضعف مواردها الناجمة عن قصور الاقتطاع الجبائي ، ومن ثمة تدهور الوضعية المالية المحلية عموما ، والجباية المحلية خصوصا ، ومن أهم هذه الصعوبات والعراقيل التي تمثل تحديات أمام الإدارة المحلية ما يلي التي سنتطرق إليها بالتفصيل من خلال المطالب الآتية:

- التهرب الضريبي في (مطلب أول).
- الغش الضريبي في (مطلب ثان).
- التحصيل الضريبي ومدى تفاوت الموارد الجبائية في (مطلب ثالث).
- مركزية التشريع الضريبي في (مطلب رابع).

المطلب الأول: التهرب الضريبي

يمس هذا المشكل كل من الدولة والجماعات المحلية ، إذ تنعكس آثاره سلبا على ميزانيتها بحرمانها من الإيرادات الجبائية ، الشيء الذي ينجر عليه قصور في الإنفاق العام الذي يهدف إلى تحقيق المنفعة العامة . ويقصد بالتهرب الضريبي حسب ما عرفه لوسيان مهال ، بأنه : هو التحايل على القانون بهدف التخلص من دفع الضريبة أو من أجل تخفيض الوعاء الضريبي الخاضع²⁹

pavl-marie gaudemet: أما فيرى

أن التهرب الجبائي يمثل مجمل الأعمال التي يقوم بها المكلف بالضريبة لتتملص من الضريبة دون مخالفة القانون³⁰ . ويتخذ التهرب الضريبي عدة أشكال وصور، تتلخص فيما يلي :

- التهرب عن طريق الامتناع في (فرع أول).
- التهرب عن طريق استغلال ثغرات التشريع الجبائي في (فرع ثان).
- التجنب الجبائي المنظم من طرف المشرع الجبائي في (فرع ثالث).

الفرع الأول: التهرب عن طريق الامتناع

إن الامتناع هو أبسط أشكال التهرب من الواجب الجبائي ، فالمكلف من خلاله يتمتع عن أداء أي فعل وامتلاك أي شيء يترتب الخضوع للضرائب ، وبالتالي عدم إنشاء الواقعة التي يتناولها القانون بالضريبة ، ومن أمثلة ذلك عدم الامتثال لطريقة إنتاج بعض السلع وفقا للشكل والشروط التي تتناولها ضريبة معينة . إلا أن هذا النوع من التهرب البسيط نحو الواجب الجبائي في حقيقة الأمر لا يعد تهربا حقيقيا من الضريبة باعتبار أن المكلف لم يقيم بأي عمل أو تملك ، أو أي شيء يجبره على دفع الضريبة³¹ .

الفرع الثاني: التهرب عن طريق استغلال ثغرات التشريع الجبائي

من التهرب وسيلة شرعية متمثلة في اعتماد المكلف على القانون بنفاذه عبر ثغرات قانونية لتبرئة ذمته نحو واجبه الضريبي، وبالتالي سلب أموال الخزينة العمومية بطريقة شرعية دون مخالفة القانون.

A.MARGIREZ وقد عرفه

بأنه : محاولة التخلص من الضريبة في حدود القانون³² .

: بأنه فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون **MARTINEZ** كما عرفه

أما الدكتور أحمد جامع فعرفه بأنه : التخلص من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي القائم³³ .

ودون من التهرب يكون منظما ، نظرا لتعدد النظام الجبائي ، وعدم اعتماد الدقة ، والدكاء في صياغة قوانينه ، وباعتبار التشريع الجبائي لا يخلو من النقائص والثغرات ، فإن المكلف يسعى إلى استغلالها لصالحه من أجل التملص من دفع الضرائب في إطار قانوني لا غبار عليه ، دون أن يتعرض للعقاب ، أو المتابعة القانونية مادام لم يخالف القوانين ، ومن أمثلة ذلك قيام المكلف باختيار الأطر القانوني لشركته بين العمل في إطار شركة ذات المسؤولية المحدودة ، أو شركة أشخاص قصد الاستفادة من الامتيازات الجبائية والاجتماعية الممنوحة لكل نوع من أنواع الشركات³⁴ .

الفرع الثالث: التجنب الجبائي المنظم من طرف المشرع الجبائي

وذلك لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ، وفي هذا المجال يفرض المشرع ضرائب ، ويعمل على مراعاة هذه الفئة في بعض النقاط تقديرها بالشكل الذي يمكن هذه الفئات من التخلص الكلي أو الجزئي من أداؤها ، كما هو الحال بالنسبة للإعفاءات الدائمة أو المؤقتة الممنوحة ، وكذا نظام التقييم الجزائي أين ، وفي أغلب الأحيان تكون قيمة الضرائب المحددة أقل بكثير من قيمتها الحقيقية .

ومن هنا يتضح أن التجنب الجبائي المنظم من طرف المشرع الجبائي ، لا يعتبر تهربا جبائيا ، وإنما امتيازاً ممنوحاً من طرف المشرع لفئات معينة من المكلفين .

بخلاف الشكل الأول من التهرب الجبائي(المخالف للقانون)(الفرع الرابع: التهرب غير المشروع

فإن هذا النوع يعتمد على عنصر القصد لمخالفة القانون ، فقد عرفه عبد المنعم فوزي بأنه : يتضمن مخالفة قوانين الضرائب فتندرج تحته بذلك كل طرق الغش المالي ، وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة .

ويتجلى هذا النوع في طريقتين :

الأولى : في حالة تحديد وعاء الضريبة ، إذا قدم المكلف تصريح غير صحيح لتقدير الضريبة على أساسه .

الثانية : في حالة تحصيل الضريبة ، حيث يخفض المكلف أمواله حتى يتعذر على المصالح الجبائية أن تحصل على مبلغ الضريبة .

إن حدة ظاهرة التهرب الضريبي تظهر جليا من خلال نتائج الرقابة الجبائية في الجزائر ، سواء التحقيق المحاسبي ، أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ، بحيث بلغت 13.178 مليار دج سنة 2001 ، و 17.812 مليار دج سنة 2002 ، أي بنسبة من الجباية العادية لسنتي 2001، 2002 على الترتيب .
% و 3.69 3.31%

كما أشار المدير الاتصال بالمديرية العامة للضرائب إبراهيم بن علي، أن حجم الضرائب غير المحصلة بلغ 11 مليار دينار جزائري مشيرا إلى أن نصفها يمثل غرامات قضائية .

وأوضح المدير أن حجم يمثل تراكم سنوات عديدة من التهرب الضريبي بينما لم يتجاوز الرقم 800 مليون دينار خلال سنة 2017.

وعليه إذا لم تصغ قوانين التشريع الجبائي بدقة وإحكام ، فتتوسع دائرة استغلال المكلف بالضريبة لثغراته ونقائصه لصالحه، الأمر الذي يزيد من شمولية الظاهرة واستفحالها، مما يجعل الخزينة العمومية للدولة ، وخزينة الجماعات المحلية تتحمل نتيجة هذا خسائر معتبرة .

المطلب الثاني: الغش الضريبي

يعتبر الغش الضريبي أحد المعوقات الإدارية المحلية في مجال اقتطاع الجباية المحلية ، ويرجع ذلك إلى انتشار

واستفحال هذه الظاهرة الخطيرة بسرعة مذهلة محدثة نزيفا ماليا يصعب تعويضه ، أو السيطرة عليه ، ولقد اختلفت وتنوعت التعاريف الموضوعية باختلاف آراء ووجهات نظر المختصين والخبراء في علم الاقتصاد ، حيث عرف الغش الجبائي حسب لوسيام مهال على أنه : عبارة عن مخالفة عمدية للقانون الجبائي ، وذلك بهدف الإفلات من الخضوع إلى الضريبة وتقليص وعائها .

لقد تعددت التعاريف والمفاهيم للغش الضريبي من طرف المؤلفين في هذه الظاهرة، وهذا باختلاف وجهات نظرهم القانونية والاقتصادية، ونظرا لذلك ليس من السهل تقديم تعريف شامل ودقيق للغش الضريبي، ومن هذه التعاريف نذكر:

يقصد به تمكن المكلف كليا أو جزئيا من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه، وذلك عبر ممارسة الغش

والتزوير في القيود ومخالفة القوانين والأنظمة الضريبية المعتمدة، وتختلف صور الغش الضريبي تبعا لاختلاف الأساليب التي يعتمدها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعتمد المكلف على كتم عمله عن

الدولة ،أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحاً مزيفاً ومدعوماً بمسندات مزورة عن حقيقة أرباحه، فيخفي بعض أوجه نشاطاته ،أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتزليل الضريبي أو يستعين ببعض القوانين التي تساعد على إخفاء حقيقة أرباحه .
أو كذلك عندما يقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية، يسلك طريق الغش والاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون، ومن أمثلة الغش :

- عدم تقديم المكلف تصريحاً ضريبياً عن النشاط الخاضع للضريبة، ومعتمداً في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، أو يعتمد على نقل نشاطه من جهة إلى أخرى، ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية في حق المكلفين ، وفي هذه الحالة يكون التهرب شبه تام .
- أن يقوم بتقديم تصريح ضريبي غير صحيح، بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته، أو لا يفرق مع جميع البيانات أو الوثائق المؤيدة لما هو مسجل ضمن التصريح الضريبي ، أو يقوم بإرفاق التصريح ببيانات ووثائق غير صحيحة ، وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة ، أو قد لا يدرج بعض إيراداتها متعمداً تخفيض قيمة الضرائب المترتبة عليه .
- وقد أشار رفعت محبوب في كتابه الإيرادات العامة إلى تعريف أكثر وضوحاً للغش الجبائي حينما عرفه على أنه : مخالفة نص من نصوص القانون الجبائي ، وقد يتم ذلك إما بمناسبة تحصيل الضريبة ، حينما يقوم الممول بإخفاء أمواله ليفوت على الإدارة المالية استيفاء حقها منه ³⁵ .

أما الغش الجبائي حسب هو **CAMILLE rosier** ³⁶ :

كل تصرف مادي ، وكل عمليات المحاسبية وكل الإجراءات القانونية والمحاولات والترتيبات التي يلجأ إليها المكلف ، أو غيره بهدف التخلص من الواجب الجبائي .

وقد عرفه **luciene MEHL** :

بأنه : مخالفة القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة ، وتخفيض العبء الضريبي ، ويحتوي على عنصر مادي، وهو مخالفة القانون، وعنصر القصد ، وهو هدف التخلص من الضريبة .

ويمكن إرجاع أسباب التهرب والغش الضريبيين إلى :

- أسباب خاصة بالنظام الضريبي في (فرع أول).
- أسباب خاصة بالإدارة الجبائية في (فرع ثان).
- أسباب متعلقة بالمكلف في (فرع ثالث).

الفرع الأول: أسباب خاصة بالنظام الضريبي

إن المحاولات العديدة والمتكررة للدولة في تعديل النظام الضريبي، وجعله يتماشى وتوجهات الجزائر لم يكن بالأمر اليسير ، إذ وجدت الجزائر نفسها خاصة بعد الاستقلال تعاني من فراغ قانوني في المجال المالي ، لذلك سعت جاهدة لتساير الواقع ، وفي كل مرة تجد الجزائر نفسها أمام نظام جبائي لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية الجديدة خاصة ، بعد توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق الحر، الشيء الذي

يدفع بالدولة إلى إصلاح النظام الجبائي ، كل هذا خلق سلبيات وعيوب تميز بها النظام الجبائي الجزائري ، نوجز أهمها فيما يلي³⁷ :

01- تعقد التشريعات الضريبية .

02- ضعف العدالة الضريبية.

03- الضغط الضريبي .

الفرع الثاني: أسباب خاصة بالإدارة الجبائية

تحتل الإدارة الجبائية مكانة بارزة في المنظومة الضريبية، يرجع أساسا إلى مدى نجاعة الإدارة ، لذلك فإن عجز الجهاز الإداري يعد سببا أساسيا في استفحال ظاهرة الغش الضريبي.

إن الإصلاحات الجبائية فيما يخص النظام الجبائي لا تحقق لها الفعالية ، إن لم تكن الإدارة التنفيذية ، والمتمثلة في الإدارة الجبائية ، على مستوى مقبول من التنظيم والكفاءة ، ويمكن تعريف الإدارة الجبائية على أنها : منظمة رسمية وقانونية لها السلطة العمومية ، تضم مجموعة من الوسائل والإمكانات المادية والبشرية والقانونية ، ولها دور أساسي في تسيير حصيلة العائد الجبائي ، بحيث تكمن أهميتها في :
- مراقبة التصريحات الخاصة بالملكفين ، وكذا تصفية الضرائب والرسوم .
- مراقبة بعض القطاعات الاقتصادية ، وكذا عقد الاتفاقيات الجبائية العالمية .

وعلى هذا الأساس ، فلما كانت الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة ، كلما سهل التهرب والغش الضريبي ، والملاحظ أن الإدارة الجبائية حادت عن الهدف الأساسي الموكل لها ، بسبب اتسامها بملامح إدارات الدول المتخلفة كالإهمال والتسيب واللامبالاة ، وانعدام الوعي المهني ، ونقص العناصر الكفاءة من جهة ، وافتقار الإدارة من مختلف الوسائل المادية الحديثة من جهة أخرى ، ويمكن إبراز أوجه قصور الإدارة الجبائية في :

01- قصور الإمكانيات البشرية .ص

02- قصور الإمكانيات المادية .

03- عدم فاعلية الرقابة والإجراءات الإدارية والتنظيمية: إن حدة التهرب والغش الضريبيين تظهر جليا من خلال نتائج الرقابة الجبائية في الجزائر ، سواء التحقيق المحاسبي ، أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الضريبية ، بحيث بلغت 13.178 مليار دج سنة 2001 ، و 17.812 مليار دج سنة 2002 بنسبتي 3.31 و 3.69 من الجبائية العادية لسنتي 2001 و 2002 على الترتيب.

04- تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بالتحصيل .

05- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي .

06- عدم المساواة في التطبيق ، وغياب العدالة الضريبية .

07- تقديم متأخر للبطاقة الجبائية³⁸ : حيث يجب على المكلف بالضريبة تقديم البطاقة الجبائية ، والتي تمثل دليل متابعة من طرف مصالح الضرائب في جميع أنحاء الوطن ، وتسمح أيضا بمعرفة كل المبالغ المالية التي يحصل عليها من خلال معاملاته ، وبالتالي تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

- 08-** غياب جهاز الرقابة، هذا ما سمح للمكلف باستغلال طريقة تضخيم كتلة تكاليف الواجبة الخصم متبوعة بالسندات الثبوتية³⁹ مما يؤدي إلى تخفيض الإيرادات .
- 09-** عدم توافر العناصر الفنية والإدارة القادرة على تحمل المسؤوليات بتطبيق أحكام قوانين الضرائب، الأمر الذي أدى إلى الاتجاه نحو تبسيط هذه الأحكام والتوسع في فرض الضرائب. ونزاهتهم. التجار ما يمس بكفاءتهم .
- 10-** الرشوة، نعتقد أنها أكثر خطرا من نقص الكفاءة، وهي عملية مرتكبة من طرف عمال الإدارة الجبائية، والذين يقبلون الهدايا والهبات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، هذا التسبب الموجود في الإدارة يعود إلى نقص المراقبة الحكومية للأجهزة التابعة لها، وكذا غياب أجهزة مختصة لمحاربة ظاهرة الرشوة واستغلال المناصب⁴⁰.
- 11-** النظام الضريبي نظام تصريحي: أي يعتمد أساسا على تصريحات المكلف لتحديد الوعاء وبالتالي حساب مبلغ الضريبة، فهذا يدفع بالمكلف ويشجعه على تقديم تصريحات كاذبة، وفي بعض الحالات عدم تقديمها تماما.
- الفرع الثالث: أسباب متعلقة بالمكلف**

فيما يلي سنتطرق إلى الأسباب النفسية، والأسباب التاريخية، والاجتماعية والأسباب الاقتصادية.

أولا: الأسباب النفسية:

- تلعب العوامل النفسية⁴¹ دورا هاما في الغش الضريبي، فكلما زاد الوعي بدفع الضريبة لدى المكلف بها ضعف الباعث على الغش منها والنقص، وكلما كان الوعي الضريبي ضعيفا كان الباعث النفساني على التهرب قويا وملموسا.
- ونقصد بالوعي الضريبي مدى اقتناع المكلف بدفع ما عليه من التزامات وتحملها باقتناع، ومعرفة القيمة التي يستوجب عليه أن يسدها، وإذا تحقق ذلك يقل الغش الضريبي، ومن بين الاعتقادات النفسية الراسخة في أذهان المكلفين ما يلي:
- 01-** اعتقاد المكلف بأن الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل، إذ من الصعب لأي فرد منا أن يتخلى عن مبلغ مالي دون أن يحصل على أي مقابل مادي أو معنوي.
- 02-** اعتقاد البعض من الأفراد بأن التهرب من الضرائب لا يعد تصرفا مخالفا، وأنه لا يشكل خسارة لأحد ما دامت الدولة شخصا معنويا.
- 03-** الاعتقاد السائد بأن الضريبة بمثابة عقوبة متجسدة في شكل مبالغ تدفع إلى الإدارة الجبائية مقابل ممارستهم لنشاط ما⁴².

ثانيا: الأسباب الاجتماعية والتاريخية:

إن للغش الضريبي علاقة متينة مع العلاقات التي تربط المواطنين بالدولة، لذا فالغش أحيانا هو التعبير المباشر لعجز الدولة بصفة عامة، والضريبة بصفة خاصة، وكشكل من أشكال التمرد على ما يحصل من الأفراد باضطهاد الدولة لهم.

فمنذ الاحتلال العثماني للجزائر ثم تلاه الاستعمار الفرنسي أي في تلك الحقبة التاريخية، ما هي إلا سلب لأموال السكان الأصليين، هذا التطور بقي راسخا في الأذهان إلى يومنا هذا، وهناك عدة عوامل ساعدت على ترسيخه نذكر منها⁴³:

01- انعدام عامل الثقة بين المواطنين نتيجة عجز الإدارة من القضاء على بعض الآفات الاجتماعية كالرشوة، اختلاس الأموال واستغلال النفوذ... الخ.

02- الاستعمال اللامتناهي وغير العقلاني للأموال العمومية وإنفاقها بكثرة في بعض المشاريع العمالية.

03- الاعتقاد الديني الذي يعتبر اقتصاديات الضريبة مخالفة لأحكام الشريعة الإسلامية، أي أنه يدخل في نطاق الحرام.

04- اعتقاد معظم المواطنين المكلفين بالضرائب أن هناك ظلم والاعديل الذي أحدثه النظام الضرائبي نفسه⁴⁴.

ثالثا: الأسباب الاقتصادية:

يرتبط الغش الضريبي بالحالة الاقتصادية للمكلف بالضريبة، فهي علاقة اضطرارية.

فكلما كان حالة المكلف الاقتصادية سيئة ومتدهورة إلى جانب الحالة الاقتصادية العامة، كلما كان الغش الجبائي كبير والعكس صحيح.

01- بالنسبة للوضع الاقتصادية للمكلف: يظهر سلوك⁴⁴ المكلف اتجاه الضريبة في أوقات الأزمات، حيث تنخفض المداخيل وتصبح الضريبة تشكل عبئا ثقيلا على المكلف، مما يدفعه إلى تجنب تسديدها، هذا في حالة الأزمات، أما في الحالة المعاكسة تماما، يظهر المكلف بالضريبة عند زيادة المداخيل أثناء الرخاء الاقتصادي مظهر المواطن الصالح ويقوم بتأدية الضريبة.

02- الوضعية الاقتصادية العامة: نميز هنا بين حالتين متباينتين⁴⁵، حالة الإنعاش الاقتصادي، وهي الحالة التي ترتفع فيها مداخيل الأفراد وترتفع بذلك قدراتهم الشرائية، فيتحمل بذلك المكلف بالضريبة تبعات هذا الجبر القانوني إلى الخزينة العمومية، وبالتالي تقل ظاهرة الغش الضريبي.

أما في الحالة المعاكسة للوضع الاقتصادية العامة الأخرى، وهي حالة الركود الاقتصادي، فينتشر السوق الموازي، ويؤدي إلى اختلالات في الاقتصاد الوطني، وتقل بذلك المداخيل الخاصة بالأفراد، وتضعف القدرة الشرائية لديهم، ويحدث غش ضريبي.

المطلب الثالث: التحصيل الضريبي ومدى تفاوت الموارد الجبائية

من العوائق التي تعترض الجباية المحلية في الجزائر، العوامل المؤثرة في التحصيل الضريبي ومدى التفاوت الموارد الجبائي، والتي سنتطرق إليها في مطلبين على التوالي.

الفرع الأول: التحصيل الضريبي

يؤدي التحصيل دور المحرك للنظام الجبائي⁴⁶، وتؤثر فيه عوامل عدة كانتشار الأنشطة الخفية، وكثرة الإعفاءات، ونقص الوعي الضريبي لدى المكلف والضمير المهني لدى الموظف.

وفي هذا المضمار لقد بلغ معدل التحصيل الجبائي ، وهو معدل التنفيذ لسنة 1999 مقارنة بقديرات قانون المالية لذات السنة 82 بالمائة، ويبرز هذا المؤشر صعوبة التحصيل ، وواقع التهرب الجبائي . إن سياق السياسة الضريبية في الجزائر يتجه نحو التخفيف من العبء الضريبي على المكلفين بتخفيض المعدلات الضريبية بغرض الدفع على التصريح الصحيح ، وتوسيع الأوعية الضريبية ، وعلى الرغم من كل هذا ، لا زلت هناك صعوبة في التحصيل ، ونتج عن هذا لجوء الدولة إلى تدعيم إيرادات الجماعات المحلية في شكل إعانات تعويضية ، والجدول التالي يوضح ذلك :

الإعانات التعويضية المقدمة للجماعات المحلية : الوحدة : مليون دج

السنوات البيان	2002	2003	2004
الإعانات التعويضية	12.600	22.800	31.400

المصدر : مديريات العمليات المالية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية 2002-2003-2004.

بين هذا الجدول الارتفاع المتزايد في الإعانات التعويضية المقدمة من طرف الدولة للجماعات المحلية ، بحيث انتقلت من 12.66 مليون دج سنة 2001 إلى 31.400 مليون دج سنة 2004 ، أي بمعدل زيادة قدره 1.49 بالمائة ، ومرد هذا التخفيض المسجل في معدل الدفع الجزائي من 4 بالمائة سنة 2002 إلى 3 بالمائة سنة 2003 ، ثم 2 بالمائة سنة 2004.

الفرع الثاني: تفاوت الموارد الجبائية

هذا التحدي زاد من حدته التقسيم الإداري الإقليمي لسنة 1984 الذي كان يرمي إلى تقريب المواطن من الإدارة ، والذي نتج عنه، ثمانية وأربعون ولاية بعدما كانت 31 ولاية ، 1541 بلدية بمقابل 704 بلدية قبل هذا التقسيم ، إلا أنه يمكن أن يأخذ عليه الإغفال المالي ، ذلك أن هناك مناطق تتميز بأنشطة اقتصادية وتجارية تسمح بمد ميزانيات الجماعات المحلية بإيرادات جبائية وفيرة ، في الوقت ذاته توجد مناطق نائية ومحرومة تقل فيها الأنشطة الاقتصادية والتجارية ، مما يحرمها من الإيرادات المالية ذات الطابع الجبائي ، الشيء الذي يعيق التنمية المحلية بهذه المناطق .

المطلب الرابع: مركزية التشريع الضريبي

يتم إحداث الضرائب والرسوم مركزيا ، وكذا تخصيصها وتعديلها ⁴⁷ ، وهذا ما ينعكس سلبا على ميزانيات الجماعات المحلية بإقصاء المبادرات المحلية في إحداث ضرائب ورسوم تعد مصدرا مهما لكون المسؤولين المحليين أقرب بكثير من المواطن المحلي عموما ، والمكلف المحلي خصوصا ، سيما وأن الموارد الجبائية المحلية غير كافية لتمويل النفقات المحلية.

تعد الإدارة الضريبية الوسيط بين المكون الأول من مكونات النظام الضريبي (التشريع الضريبي)، فهي التي تقوم وتسهر على تطبيق التشريع الضريبي على أشخاص المجتمع الضريبي ، إذا الإدارة الضريبية هي الجهاز الإداري المختص بكافة المسائل الجبائية وتسييرها، ولهذا فالإدارة الضريبية وخاصة المركزية منها تتشعب في مكوناتها وهيئاتها

حسب درجة التعقد أو البساطة التي تميز هذا الهيكل، وبالرجوع إلى حالة الجزائر نجد أن الإدارة الضريبية لها العديد من المصالح المركزية التي تزيد من مركزية التشريع الضريبي .

وتتمثل مركزية التشريع الضريبي من خلال المصالح المركزية للإدارة الضريبية، فبعد وزير المالية أعلى هرم هذه الهيئات بما له من صلاحيات واسعة لفرض مركزية التشريع الضريبي يكفلها له القانون في المجال الضريبي.

وثاني هذه الجهات المركزية المنظمة للإدارة الضريبية في الجزائر هي المديرية العامة للضرائب، والتي يكفل لها القانون العديد من الصلاحيات الواسعة في المجال الضريبي بكل ما يشتمل عليه من وظائف، هذه الأخيرة (المديرية العامة للضرائب)، ومن أجل أداء مهامها في المجال الضريبي على أحسن وجه، فإنها تتفرع إلى العديد من المديريات، وهذه الأخيرة تتفرع بدورها إلى عدة مديريات فرعية، والمديريات الفرعية في الإدارة المركزية للضريبة تتمثل فيما يلي:

- مديريةية التشريع والتنظيم الجبائي.
- مديريةية المنازعات.
- مديريةية العمليات الجبائية والتحصيل.
- مديريةية الأبحاث والتدقيق.
- مديريةية الإعلام والوثائق الجبائية.
- مديريةية الإعلام الآلي والتنظيم.
- مديريةية العلاقات العامة.
- مديريةية إدارة الوسائل.
- هـ- غياب آليات الترشيح الجبائي واختلال الهيكل الضريبي.

المبحث الثالث :: متطلبات إصلاح النظام الجبائي المحلي في الجزائر

تسعى الجزائر إلى إحداث قفزة نوعية نحو مواكبة التطورات والتحولات الاقتصادية العالمية الراهنة ، وذلك في ظل توجهها إلى اقتصاد السوق، ومن متطلبات ذلك هو:

- مواكبة التحولات الاقتصادية العالمية الراهنة وأثرها على إصلاح النظام الجبائي المحلي الجزائري (مطلب أول).
- مواكبة الجباية المحلية للتطورات الراهنة في (مطلب ثان).

المطلب الأول :: مواكبة التحولات الاقتصادية العالمية الراهنة وأثرها على إصلاح النظام الجبائي المحلي الجزائري

تزامن الإصلاح الجبائي في الجزائر مع عدة تحولات هامة التي عرفتها الحياة الاقتصادية الدولية والتي تتمثل فيما يلي⁴⁸ :

01- فشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية ، والذي يتحكم في إدارة الاقتصاد العالمي والسياسة الدولية ، وذلك بالاستعانة بالمؤسسات المالية كصندوق النقد الدولي ومؤسسات التجارة العالمية .

02- إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي نتيجة لثورة العلمية التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة.

03- الاتجاه المتزايد نحو التكتل الاقتصادي بين الدول المتقدمة والذي يتطلب تنسيق الآليات الاقتصادية لهذه الدول ، وتدعيم لقدراتها التفاوضية في مجال التجارة العالمية

04- استمرار أزمة التنمية في دول العالم الثالث نتيجة أزمة المديونية ، وهذا ما جعلها تخضع لضغوطات فيما يتعلق بتعدد شروط الاقتراض في الأسواق المالية الدولية ، وبنمو أعباء الديون. لقد ساهمت هذه التحولات التي عرفها الاقتصاد الدولي في بروز معالم نظام عالمي جديد له خصائصه المميزة ، في هذا الظرف أصبح الإصلاح الجبائي أداة هامة لتنسيق السياسات الاقتصادية لمختلف الدول ولمواجهة تحديات العولمة التي من أهم انعكاساتها التأثير على مصير الاقتصاديات الوطنية.

المطلب الثاني: مواكبة الحماية المحلية للتطورات الراهنة

للقيام بعملية مواكبة الحماية المحلية للتطورات الراهنة لابد من إعادة النظر في مجموعة من المسائل تشكل في مجموعها إستراتيجية شاملة⁴⁹ ، وموضوعية تؤدي في الأخير إلى تقديم الحل الأمثل للقضاء على تعقيد المنظومة الضريبية المحلية.

ومن بين هذه الإجراءات العملية للإصلاح الحماية المحلية نذكر أهمها:

أولاً: - ضرورة تعديل نسب الضرائب المفروضة ورفعها ، ويرجع ذلك أساس لعدم استقلالية الجماعات الإقليمية عن الدولة ، فمالية الجماعات الإقليمية مرتبطة بمالية الدولة ، وغير مستقلة لعدم استقلال نظامها الجبائي. حيث لا تكتفي الدولة فقط بتحديد الضريبة ونسبتها ، بل تتعدى إلى تحديد توزيع نسبها ، وهذا ما أضعف قدرة الجماعات الإقليمية خاصة البلدية على التحكم في مآليتها المحلية. لدعم إصلاح الحماية المحلية للجماعات الإقليمية ، يتعين على الدولة واستعدادها للتنازل عن فرض بعض الضرائب التي كانت مستأثرة عليها لصالح هذه الجماعات الإقليمية ، وفي ذلك تنزع العبء على كاهلها وتحمله في المقابل الجماعات الإقليمية مثل نفقات التجهيز والاستثمار .

كما أن جمع الضرائب من قبل الإدارة المركزية لوزارة المالية في وعاء واحد ثم القيام بتوزيعها على جميع البلديات بغض النظر عن نسبة تحصيل كل بلدية أو احتياجاتها وكثافتها السكانية من شأنه أن يجعل سوء توزيع محاصيل الضريبة بين البلديات.

كما أن التنازل أو التحويل يجب تدعيمه بمراجعة نسب الضرائب والرسوم المخصصة للجماعات الإقليمية ، وذلك بزيادة رفعها إلى المستوى المطلوب ، لأن المعدل الأكبر من العائدات الجبائية قد خصص للدولة مع تمهيش نصيب الجماعات الإقليمية الذي أصبح في بعض الضرائب رمزياً⁵⁰ .

ضف إلى ذلك طريقة ونسب توزيع هذه الضرائب على البلديات والولايات يوحى إلى عدم وجود معايير موضوعية يستند إليها في عملية توزيع هذه النسب ، خاصة عندما يتعلق الأمر إلى اختلاف ما هو عائد للدولة أو

الولاية والبلدية، الأمر الذي ينتج عنه حتما غياب المرونة في التوزيع الضريبي الذي يسمح بالتحكم في وعاء الضريبي لكل بلدية على حدى حسب أهمية كل نوع الضريبة⁵¹ .

فمثلا الضريبة على الملكية تستفيد منها الدولة حوالي 80 بالمئة ، في مقابل 20 بالمئة للبلدية ، وهي نسبة توزيع غير عادلة رغم تحصيلها من قبل البلدية، وهو ما يؤدي في الأخير إلى ضعف مداخيل الجماعات الإقليمية ، وعلية ينبغي كإجراء لإصلاح الجباية المحلية إعادة النظر في توزيع هذه النسب في التحصيل الضرائبي بين الدولة والبلدية والولاية في إطار من الشفافية لتمكين الجماعات الإقليمية من أداء مهامها على أحسن وجه .

ثانيا: منح فرصة للجماعات الإقليمية للمشاركة في عملية تأسيس الضرائب والرسوم وتحديد نسبها دون استئثار الدولة على العملية عن طريق إشراكها في تحديد وعاء الضريبة، ونسبها وكيفية تغطيتها، وذلك باشتراك المجالس المنتخبة على المستوى المحلي عند إنشاء وفرض ضريبة جديدة وتعديل نسب الضرائب .

ثالثا: القيام بعملية ترشيد الإدارة الجبائية ، مع البحث عن التوازن الأفضل في توزيع الموارد الجبائية⁵² .

ويتسنى ذلك من خلال مستويات عديدة منها:

- ترشيد مستوى أداء القوانين الجبائية .

- ترشيد أداء الجباية نفسها .

- ترشيد أداء المكلف بالجباية .

ترشيد مستوى أداء الثقافة والوعي الجبائي العام⁵³ .

إن الهدف الأساسي من وراء الإصلاح الجبائي وفق القوانين الجديدة هو إخراج الاقتصاد الوطني من دوامة

التخلف ، ومسايرة هذا الجهاز الجبائي سواء ل:

أ- المحيط السياسي والاجتماعي وخاصة الاقتصادي للبلاد والعمل على الاندماج المنسجم مع المسار الحالي للإصلاحات .

ب- مسايرة اقتصاديات الدول المتقدمة ، وذلك عن طريق امتصاص العجز الوارد في ميزانية الدولة والحصول على مصادر كافية لتمويل هذا العجز .

ج- القضاء على المساوئ الموجودة في النظام الجبائي الذي سيق الإصلاحات ، وجعله يتماشى مع الأنظمة الجبائية العالمية التي تخدم عملية التنمية .

د- تحقيق التوازن المالي والاقتصادي .

هـ- محاربة الغش والتهرب الضريبي .

و- تحقيق مردودية جبائية .

خاتمة:

- يمكن القول على ضوء ما سبق ذكره بأن الجماعات الإقليمية على الرغم من تميزها بالاستقلال الإداري الذي يجسد صورة من صور التنظيم الإداري في الجزائر، ألا وهي اللامركزية الإدارية، إلا أنها مازالت غير مستقلة مالياً، ويستتبع ذلك تبعية النظام الجبائي المحلي للنظام الجبائي المركزي، وهو ما يحد من فاعلية هذا النظام. لذلك استوجب إصلاح النظام الجبائي المحلي لتكريس استقلالية الجباية المحلية.
- بناء على ما تقدم ذكره، يمكن التوصل إلى النتائج التالية:
- الجماعات المحلية جزء من الدولة فهي مكتملة لسلطة الدولة على الأقاليم لذا وجب إعطائها جزء من سلطة القرار في الجانب المالي.
 - إن أغلب رؤساء البلديات والولايات لا يتمتعون بالدراسة الكافية والإلمام اللازم بمجريات العمليات المالية والتي تعتبر في نظرنا شريان الجماعات المحلية لهذا وجب إجراء ملتقيات دورية بخصوص حسن استخدام الموارد المالية و البحث عن الإيرادات الجبائية لتمويل ميزانية هذه البلديات .
 - إن السلطة المركزية هي الوحيدة التي لها الحق في تأسيس الضرائب المحلية وتعديل القوانين الخاصة بها وكذلك توزيع الناتج الضريبي بينها وبين الجماعات المحلية لذا نقترح تحويل بعض الصلاحيات للجماعات المحلية .
 - إن توزيع العائد الجبائي للجماعات المحلية لم يكن عادلاً .
 - تبين لنا عند تطرقنا للجوانب التشريعية لمختلف أنواع الضرائب التي تجب لفائدة الجماعات المحلية، اهتمام المشروع الجزائري بنقاط و إهماله لنقاط أخرى ربما كانت أكثر أهمية، كما أن الغرض من سياسة الإعفاء التي منحها المشروع هو تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية إلا أنه لم يتم الوصول إلى الغرض الذي وضعت لأجله وذلك نتيجة لوجود ثغرات .
 - تعتبر الضرائب المحلية هي أساس المالية المحلية، هي أساس المالية المحلية إلا أنها غير كافية لكي تمنح الاستقلال المالي للجماعات المحلية .
 - المالية المحلية جزء من المالية العامة لأن الضرائب المحلية سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة هناك جزء منها يحصل لفائدة الدولة.
 - إن الهدف من الإجراءات التي يقرها المشرع الجزائري والمتمثل في التخفيضات والإعفاءات والامتيازات هو تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية .
 - إن الموارد المالية تحمل على عاتقها تمويل ميزانية التسيير هذه الأخيرة التي تعاني عجز في بعض البلديات والولايات الفقيرة بالأنشطة الاقتصادية .
 - يتم تمويل قسم التجهيز والاستثمار بالموارد الخارجية كالإعانات ومساعدات الدولة والمؤسسات العمومية، الصندوق المشترك للجماعات المحلية بما يؤكد على عدم منح الجماعات المحلية الاستقلالية المالية التامة .
 - تعتبر ظاهرة الغش الجبائي من أحد العوامل التي تؤدي إلى نقص في المردود المالي للجباية المحلية .

ويمكننا تقديم التوصيات والمقترحات التالية تكون بمثابة الحلول والبدائل الجديدة نحو تفعيل اللامركزية الجبائية في الجزائر ومن بينها :

01- العمل على جعل النظام الضريبي يضمن الإخضاع الضريبي لنشاطات الاقتصاد الموازي من أجل تحقيق العدالة الضريبية ، وتوجيه هذه النشاطات للدخول في نشاطات الاقتصاد الرسمي .

02- إعادة النظر في تنظيم نظام الاقتطاع من المصدر وتوسيع مجال تطبيقه، حيث رغم أهميته في محاربة التهرب الضريبي إلا أن اقتصره على بعض المداخل يطرح إشكالا حول مدى عدالته ، كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المكلف ، حيث أنه لا يراعي الوضعية المالية للمكلف المعني، كما أن مواعيد استحقاقه متقدمة جدا ولا ينتظر إلى نهاية السنة.

03- تفعيل النظام الضريبي للحد من التهرب والغش الضريبيين، وللتخفيف من خسائر الخزينة العمومية بفعل هاته الظاهرة ، وزيادة فعالية الفرق المختلفة من ضرائب ، جمارك ، تجارة .

04- ضرورة التصدي لظاهرة التهرب الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحة التهرب ونشر الوعي الضريبي.

05- لا بد من تمتع الجماعات المحلية بالاستقلالية المالية التي تتوفر على سلطات قرار فعلية في تسييرها المالي ، وأن تملك حق في تأسيس الضرائب والرسوم.

06- لا بد من توفر المرونة والدقة عند وضع التشريعات الجبائية من قبل المشرع حتى لا يسمح بوجود ثغرات قانونية التي قد يكون لها أثر في تدني الإيرادات الجبائية المحلية .

07- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة.

08- تكثيف عملية تبادل المعلومات الخاصة بالمكلفين ونشاطاتهم المختلفة على المستوى الوطني والدولي ، بصفة دورية قصد استغلالها على نحو كفيل بإعادة بناء الأسس الصحيحة للوعاء الضريبي ، وإلزام البنوك بإرسال أي معلومة فيما يخص حركة حساب المتعاملين إلى الإدارة الضريبية .

09- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه ، حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.

10- على الجماعات المحلية أن تتوفر على موارد خاصة وكافية حتى تتمكن من أداء مهامها وتحقيق التكافؤ بين النفقات والإيرادات المتخذة لتغطيتها ويكون هذا عن طريق :

- تحسين مردود الجباية المحلية وتكييفها مع المتطلبات الحالية والمستقبلية وذلك من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية .

- يجب البحث وإيجاد أوعية ضريبية متنوعة .

- ينبغي الاهتمام بالموارد غير الجبائية وإعادة النظر فيها .

- العمل على محاربة الغش الجبائي عن طريق أساليب وقائية على المستوى التشريعي وعلى مستوى الإدارة الجبائية ويكون هذا عن طريق :

- أ. العمل على تبسيط النظام الجبائي ومحاولة التخفيض من حدة الضغط الجبائي والرفع من شدة العقوبات وذلك لإيقاع كل ممول سيئ النية .
- ب. توفير إمكانيات مادية و استعمال وسائل حديثة ذات تكنولوجيا متطورة .
- ج. تخصيص المكافآت المهنية والحوافز لأعوان الجهاز الإداري الضريبي .
- د. إيقاظ الحس الجبائي بترشيد سياسة الإنفاق وتحديد مصير الإيرادات الجبائي وفي الواقع ,تظل الموارد ذات الأصل الجبائي هي التي من شأنها تمويل الميزانيات المحلية لكنها غير كافية .
- 11-** إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية ، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين .
- 12-** تطوير الأداء الخدماتي لأعوان النظام من خلال تعميق المعارف نظريا وتطبيقيا ، بهدف التحكم تقنيا في ضبط وتحديد أسس الضريبة ، وكذا زيادة التحصيل الضريبي ، فضلا عن وجوب تحسين الشروط الموضوعية لعمل أعوان الضرائب ، نظرا للتداخل الكبير بين إنجاح الإصلاح الضريبي ، والشروط الموضوعية للأعوان .
- 13-** إيقاظ الحس الجبائي بترشيد سياسة الإنفاق وتحديد مصير الإيرادات الجبائي وفي الواقع ,تظل الموارد ذات الأصل الجبائي هي التي من شأنها تمويل الميزانيات المحلية لكنها غير كافية .
- 14-** العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بزيادة الإعلام ، مثل المنشورات -الدوريات -الأيام الدراسية ، وتفعيل تجسيد مبدأ العدالة الضريبية والرشادة في الإنفاق العام .
- 15-** العمل على توسيع المهام والاختصاصات المحلية ، ومتطلبات تحسين الخدمات المقدمة للمواطنين ، وإشراك الجماعات المحلية في التحكم والرقابة على نفقاتها .
- 16-** زيادة تحديث تقنيات تسيير الجماعات المحلية ، عن طريق تعميم وتفعيل استعمال الحوسبة ، وزيادة تأهيل موظفيها ، وإشراك الكفاءات من خريجي الجامعات والمدارس العليا في عملية التسيير .
- 17-** زيادة إشراك الجماعات المحلية وجعلها فاعلا مع الإدارة المركزية، تحمل المسؤولية والمهام في المجال الضريبي ، من أجل تحسين عملية التحصيل بتخفيف الإجراءات والسرعة في الفصل في المنازعات الضريبية .
- 18-** تحويل بعض الصلاحيات للجماعات المحلية : خاصة وأن السلطة المركزية هي الوحيدة التي لها الحق في تأسيس الضرائب المحلية وتعديل القوانين الخاصة بها، وكذلك توزيع الناتج الضريبي بينها وبين الجماعات المحلية .
- 19-** ضرورة إعادة تفعيل النظام الضريبي في الجزائر .

1 - قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

01-الكتب:

- بركات عبد الكريم صادق ، النظم الضريبية ، النظرية والتطبيق ، بيروت ، 1976.
 - شيهوب مسعود : أسس الإدارة المحلية و تطبيقها على نظام البلدية و الولاية في الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 1986.
 - عبد المنعم فوزي ، المالية العامة والسياسة المالية ، دار النهضة العربية ، بيروت ، ط 1 ، 1972.
 - يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر الإسكندرية، 1972.
 - خالد شحادة الخطيب ، د أحمد زهير الشامية ،أسس المالية العامة ، الطبعة الثالثة ، 2007.
 - محمود عباس محززي ،اقتصاديات المالية العامة ،إيواء المطبوعات الجامعية ،2003.
 - بكري كامل،، مندور أحمد، علم الاقتصاد، دار الجامعية بيروت، 1989.
 - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، دار الهومة ، الجزائر 2003.
 - يوسف أحمد بطريق،النظم الضريبية، دار الجامعية ، الإسكندرية، 1998.
 - غازي عناية ، الضريبة والزكاة ، منشورات دار الكتب ،الجزائر ، طبعة 1991.
 - رفعت محجوب ، الإيرادات العامة ، دار النهضة العربية للطباعة ، بيروت 1968.
- ثانياً: الرسائل الجامعية
- بوزيدة حميد ، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة ما بين 1994 - 2004 ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2005-2006.
 - أمينة عبياد ،إصلاح النظام الجبائي المحلي، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة في القانون العام كلية الحقوق السويسي ، الرباط 2007-2008
 - العياشي عجلان ، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل ، 1992-2009 ، حالة ولاية المسيلة ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع التحليل الاقتصادي ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2005-2006.
 - براهيم مُجّد ، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانيات الجماعات المحلية ، دراسة حالة بلديات ولاية المدية للفترة من 1997-2003، رسالة ماجستير ، في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2004-2005.
 - زياد أحمد علي العرياسي ، العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية ، أطروحة الماجستير في المنازعات الضريبية ، كلية الدراسات العليا بجامعة النجاح الوطنية ، نابلس ، فلسطين ، 2008.

- مُجّد فلاح، الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 1997.
- موساسب مريم، مولا حسن مراد، فعالية الضريبة المحلية في تمويل الجماعات المحلية، مذكرة ماستر في الحقوق، فرع قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 21 جوان، 2017.
- يدو لويزة، قاري حياة، الغش الضريبي وأليات مكافحته، دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالبويرة، مذكرة الليسانس في العلوم الاقتصادية، فرع نقود مالية بنوك، المركز الجامعي البويرة، 2010-2011.
- فريال بولعناصر، زعطوط مليكة، الغش الضريبي ودور الرقابة الجبائية في مكافحته، مذكرة ليسانس، الجزائر، 2002.

ثالثا: المقالات

- ناصر مراد، الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مقال منشور بمجلة الباحث ، العدد 02، 2003.
- ناصر مراد ، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر مقال منشور في مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر العدد 09 ، 2003.
- فؤاد بازرباشي ، العدالة الضريبية بين النظرية والتطبيق ، مقال منشور يومية سياسية تصدر عن جريدة الوحدة للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع ، اللاذقية، العدد 7533 المؤرخة في : 15-05-2011.
- المنيف، عبد الله المنيف وآخرون. المحاسبة الضريبية و الزكاة الشرعية من الناحية النظرية و التطبيق العملي في المملكة العربية السعودية. جامعة الملك سعود، الرياض، 1406..
- ناصر مراد ، النظام الضريبي الجزائري والبحث عن الفعالية ، مقال منشور بمنتديات ستار تايمز للإدارة والأعمال.
- علو وداد حتمية إصلاح المنظومة الجبائية للجماعات الإقليمية في الجزائر ، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، العدد 02، 2014.

رابعا : المداخلات العلمية

- العياشي عجلان، مداخلتة بعنوان: ترشيد الرقابة الجبائية على البنوك والمؤسسات المالية لحكومة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، الملتقى العلمي الدولي حول : الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، أيم 20-21 أكتوبر، 2009.

خامسا: النصوص القانونية

- المرسوم رقم 86- 286 المؤرخ في 04 نوفمبر 1986 المتضمن تنظيم صندوق الجماعات المحلية المشترك.

- المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 31-123-1993 المتضمن لقانون المالية لسنة 1994.
 - قانون الضرائب غير المباشرة ، نشرة 1997.
 - قانون البلدية رقم 10/11 المؤرخ في : 22 جوان 2011.
 - المرسوم التنفيذي رقم 116/14 المؤرخ في : 24 مارس 2014 المتضمن إنشاء صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية، الجريدة الرسمية ، العدد 19، لسنة 2014.
- سادسا:المواقع الإلكترونية

- WWW.UNIV.batna.dz.FAC

.-www.startimes.com

- www.startimes.com

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية

.1986.PIERRE BELTRAME " fiscalité en France " édition
Hachette, Livre Paris-

p ,m et molinier j (le droit fiscale) édition L.D .J paris 1981-.

Margairai (la fraude fiscale et ctsuccédans –deuxième Edition1997-
MRGAIREZ ET ROGER MARKLI " LA FUIE DEVANT L'
IMPOT ET LES CONTROLEUR DESFISCALITE1982.

Tixier ; G ;et Gast ,G .(le droit fiscale) édition L.D .J paris 1981.

الهوامش:

- 1- أنظر، أمينة عبياد، إصلاح النظام الجبائي المحلي، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة في القانون العام كلية الحقوق السويسي، الرباط 2007-2008، ص 01.
- 2- بركات عبد الكريم صادق، النظم الضريبية، النظرية والتطبيق، بيروت، 1976، ص 197.
- 3- أنظر العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل، 1992-2009، حالة ولاية المسيلة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 73.
- 4- أنظر، كمال رزيق، الجباية المحلية كمورد لميزانيات الجماعات المحلية، دراسة على موقع الانترنت : WWW.UNIV.batna.dz.FAC
- 5- شيهوب مسعود: أسس الإدارة المحلية و تطبيقها على نظام البلدية و الولاية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 11-86 ص.(138-134).
- 6- أنظر العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل، 1992-2009، حالة ولاية المسيلة، المرجع السابق، مقدمة الرسالة ص أ.
- 7- أنظر ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مقال منشور بمجلة الباحث، العدد 02، 2003، ص 24.
- 8- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، ط 1، 1972 ص 221.
- 9- أنظر براج محمد، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانيات الجماعات المحلية، دراسة حالة بلديات ولاية المدية للفترة من 1997-2003، رسالة ماجستير، في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004-2005، ص 39.
- 10- أنظر، أمينة عبياد، إصلاح النظام الجبائي المحلي، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة في القانون العام، كلية الحقوق السويسي، المرجع السابق، ص 10.
- 11- يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر الإسكندرية، 1972، ص 26.
- 12- أنظر، خالد شحادة الخطيب، د أحمد زهير الشامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، 2007، ص 145.
- 13- PIERRE BELTRAME " fiscalité en France " édition Hachette, Livre Paris, P 12.
- 14- عبد الكريم صادق بركات "النظم الضريبية" المرجع السابق، ص 17
- 15- أنظر محمود عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، إبياء المطبوعات الجامعية، 2003، ص 175-176.
- 16- أنظر قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة علمية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أولحاج، جامعة البويرة، 2014-2015، ص 08.
- 17- أنظر محمد أبو نصار، محفوظ مشاعلة، فراس شهوان، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، المكتبة الوطنية الأردن، الطبعة الثانية، 2003، ص 09.
- 16- أنظر، ناصر مراد، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر مقال منشور في مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر العدد 09، 2003 ص 25.
- 17- أنظر الأستاذ فؤاد بازرباشي، العدالة الضريبية بين النظرية والتطبيق، مقال منشور يومية سياسية تصدر عن جريدة الوحدة للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع، اللاذقية، العدد 7533 المؤرخة في : 15-05-2011.
- 18- زياد أحمد علي العرياسي، العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية، أطروحة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا بجامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2008، ص 21-22.
- 19- المنيف، عبد الله المنيف وآخرون. المحاسبة الضريبية و الزكاة الشرعية من الناحية النظرية و التطبيق العملي في المملكة العربية السعودية جامعة الملك سعود، الرياض، 1406. ص 16.
- 20- أنظر بكري كامل،، مندور أحمد، علم الاقتصاد، دار الجامعية بيروت، 1989، ص 527.
- 21- أنظر، ناصر مراد، النظام الضريبي الجزائري والبحث عن الفعالية، مقال منشور بمنتديات ستار تائمز للإدارة والأعمال على الموقع الإلكتروني : www.startimes.com
- 22- أنظر، ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار الهومة، الجزائر 2003، ص 152.
- 23- أنظر نفس المرجع السابق، ص 153.

- 24- أنظر يوسف أحمد بطريق، النظم الضريبية، دار الجامعة، الإسكندرية، 1998، ص 28.
- 25- أنظر. د، ناصر مراد، النظام الضريبي الجزائري والبحث عن الفعالية، مقال منشور بمنتديات ستار تايمز للإدارة والأعمال على الموقع الإلكتروني www.startimes.com؛
- 26- أنظر نفس المرجع السابق .
- 27- تعرف الصناديق المشتركة للجماعات المحلية بأنه مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي ويوضع تحت وصاية وزارة الداخلية والجماعات المحلية، المرسوم رقم 86- 286 المؤرخ في 04 نوفمبر 1986 المتضمن تنظيم صندوق الجماعات المحلية المشترك، الملغى بموجب المرسوم التنفيذي رقم 116/14 المؤرخ في : 24 مارس 2014 المتضمن إنشاء صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية، الجريدة الرسمية، العدد 19، لسنة 2014.، حيث نص المرسوم التنفيذي على أن صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية على أنه: (يعتبر الصندوق مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي بوضع الصندوق تحت وصاية الوزير المكلف بالداخلية). كما نصت المادة 211 من قانون البلدية رقم 10/11 المؤرخ في : 22 جوان 2011 حيث نصت المادة على أنه: (تتوفر البلديات قصد تجسيد التضامن المالي ما بين البلديات وضمان المداخيل الجبائية، على صندوقين: -الصندوق البلدي للتضامن، -صندوق الجماعات المحلية للضمان. تحدد آليات تنظيم هذه الصناديق وتسييرها عن طريق التنظيم)..
- 28- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير المباشرة، نشرة 1997، ص (126-129).
- 29- المادة 26 من المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 31-123-1993 المتضمن لقانون المالية لسنة 1994 والمعدلة للمادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة .
- 30- أنظر بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة ما بين 1994 - 2004، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 242.
- Margairai (la fraude fiscale et cetsuccédans -deuxième Edition 1997p2731-
Gaudmet p,m et molinier j (le droit fiscale) édition L.D .J paris 1981p5432-
- 33-غازي عناية، الضريبة والزكاة، منشورات دار الكتب، الجزائر، طبعة 1991، ص 250.
- 34 A. MRGAIREZ ET ROGER MARKLI " LA FUITE DEVANT L` IMPOT ET LES 34
..16CONTROLEUR DESFISCALITE" P
- 35--عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، المرجع السابق، ص 223.
- Tixier ; G ;et Gast ,G (le droit fiscale) édition L.D .J paris 1981p5463-
- 36--رفعت محجوب، الإيرادات العامة، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت 1968، ص 161.5032 -LUCIEN 73-
- .MEHL "SCIENCE ET TECHNIGUE FISCAL' CITE PAR A.MARGIREZ OP P16
- 38-أنظر يدو لوزيرة، قاري حياة، الغش الضريبي وأليات مكافحته، دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالبويرة، مذكرة اليسانس في العلوم الاقتصادية، فرع نقود مالية بنوك، المركز الجامعي البويرة، 2010-2011، ص 38.
- 39-أنظر نفس المرجع السابق، ص 38.
- 40-نفس المرجع السابق، ص 38.
- 41-أنظر فريال بولعناصر، زعطوط مليكة، الغش الضريبي ودور الرقابة الجبائية في مكافحته، مذكرة ليسانس، الجزائر، 2002، ص-ص 41-42.
- 42-أنظر يحي بوقنداقجي، غزال أحمد، الشريف كمال، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، مذكرة اليسانس في العلوم المالية، جامعة المدينة، 2005، ص 23.
- 43-أنظر يدو لوزيرة، قاري حياة، الغش الضريبي وأليات مكافحته، دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالبويرة، المرجع السابق، ص 36.
- 44-أنظر نفس المرجع السابق، ص 37.
- 45-أنظر محمد فلاح، الغش الجبائي وتأثيره على دور الجبائية في التنمية الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 1997، ص 37.
- 46-أنظر، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته كتاب منشور بمنظمة العربية للتنمية الإدارية، الطبعة الأولى 2010، القاهرة، 321.

- 47-مرجع قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، سابق.ص 86.
- 48-أنظر براهيم نجاد ، الحماية المحلية ودورها في تمويل ميزانيات الجماعات المحلية ، نفس المرجع السابق ، ص 41.
- 49-أنظر موساسب مريم،مولاحسن مراد، فعالية الضريبة المحلية في تمويل الجماعات المحلية ، مذكرة ماستر في الحقوق،فرع قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 21 جوان، 2017، ص 57.
- 50- أنظر موساسب مريم،مولاحسن مراد، فعالية الضريبة المحلية في تمويل الجماعات المحلية، المرجع السابق، ص 59.
- 51-أنظر علو و داد حتمية إصلاح المنظومة الجبائية للجماعات الإقليمية في الجزائر ، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، العدد 02 ، 2014، ص-ص 279-280.
- 52- أنظر موساسب مريم،مولاحسن مراد، فعالية الضريبة المحلية في تمويل الجماعات المحلية، المرجع السابق، ص 58.
- 53-أنظر العياشي عجلان، مداخلة بعنوان: ترشيد الرقابة الجبائية على البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر،الملتقى العلمي الدولي حول : الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس ،سطيف،أيم 20-21 أكتوبر، 2009، ص 07.